



Solução de Consulta nº 155 - Cosit

Data 22 de novembro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSA PARA A ARGENTINA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Os rendimentos pagos, creditados, empregados ou remetidos por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada na Argentina, a título de contraprestação por serviço técnico ou de assistência técnica prestado, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF), à alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 98; Convenção com a República Argentina destinada a evitar a Dupla Tributação da Renda e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, promulgada pelo Decreto nº 87.976, de 1982, arts. XII; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2014; art. 2º -A da Lei nº 10.168, de 2000; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, informando que é uma fundação de direito privado, sem fins lucrativos, formula consulta a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma da Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, conforme excertos a seguir

A Fundação pretende firmar um contrato com uma pessoa jurídica argentina, cujo objeto é a prestação de serviço por parte daquela pessoa jurídica para elaboração de projeto, com prazo de execução de 24 (vinte e quatro) meses.

Visando evitar a dupla tributação e evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda entre o governo do Brasil e da Argentina, os países firmaram uma convenção que foi aprovada pelo Decreto nº 74, de 05 de dezembro de 1981 e promulgada pelo Decreto nº 87.976, de 22 de dezembro de 1982.

Citada convenção, como acima descrito, visa evitar a dupla tributação sobre a renda entre os governos, no caso do Brasil, a retenção do imposto de renda na fonte.

Trata-se de contratação de serviço técnico em que resta dúvida sobre qual classificação deve ser dada à remuneração do mesmo, bem como se deve ou não ser retido imposto de renda na fonte.

2. A fundamentação legal que ensejou a consulta é a seguinte: Artigo VII e XII do Decreto nº 87.976/1982, Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 16 de junho de 2014, Portaria MF nº 22, de 20 de janeiro de 1983.
3. Ao final, consulta :
 - 3.1 A remuneração paga para o serviço que se pretende contratar deve ser classificada como “lucro da empresa” previsto no artigo VII do Decreto nº 87.976/1982, devendo ser tributado apenas na Argentina, não sendo retido imposto de renda na fonte no Brasil?
 - 3.2 A remuneração paga para o serviço que se pretende contratar deve ser classificada como “royalties” previsto no artigo XII do Decreto nº 87.976/1982, devendo ser tributado apenas na Argentina, tendo em vista o previsto no inciso II da Portaria MF nº 22, de 20 de janeiro de 1983, uma vez que a empresa apresentará um certificado que comprova que terá a retenção naquele País (anexo)?
 - 3.3 A remuneração paga para o serviço que se pretende contratar deve ser classificado como “royalties”, previsto no artigo XII do Decreto nº 87.976/1992, no entanto, tendo em vista o previsto no inciso I da Portaria MF nº 22, de 20 de janeiro de 1983, deve ser retido o imposto de renda na fonte, ou seja, no Brasil?

Fundamentos

4. A presente consulta trata da análise acerca da obrigatoriedade da incidência de IRRF sobre remessas a serem feitas pela Consulente e destinada à Argentina.
5. Preliminarmente, registre-se que as soluções de consulta:
 - 5.1. - não convalidam informações, interpretações, ações, omissões ou classificações fiscais aduzidas nas consultas; e
 - 5.2. - só produzem efeitos em relação a situações que tenham sido adequadamente descritas nas consultas e que não tenham omitido detalhes que, ao

individualizarem as referidas situações, as particularizem como casos específicos, que se diferenciem dos casos característicos da matéria examinada.

6. Da leitura da petição apresentada, infere-se que a Consulente vai contratar serviço técnico para elaboração de um projeto detalhado, com prazo de 24 (vinte e quatro) meses e que a pessoa jurídica contratada não tem estabelecimento no Brasil, bem como não haverá pagamentos relativos ao exercício de profissões independentes e sim, tão somente, à pessoa jurídica residente na Argentina.

7. É partindo do pressuposto descrito no item 6 da presente consulta que iremos respondê-la.

8. A Instrução Normativa RFB nº 1455, de 6 de dezembro de 2014, dispõe em seu Capítulo XVI, o seguinte:

CAPÍTULO XVI

DA REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS, ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA E ROYALTIES.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I - (...)

II - considera-se:

a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico; e

b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

§ 2º Os juros de mora e quaisquer outras compensações decorrentes do pagamento em atraso dos rendimentos de que trata o caput sujeitam-se à incidência de imposto sobre a renda na fonte nas mesmas condições dos valores principais a que se refiram.

§ 3º Os rendimentos mencionados no caput recebidos por pessoa jurídica domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

9. Assim, as remunerações pagas a pessoas domiciliadas no exterior, por conta da

prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, sujeitam-se ao pagamento do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento), conforme previsto no art. 17 da IN RFB n.º 1.455, de 2014, com fundamento legal no art. 2.º -A da Lei n.º 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que instituiu a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (Cide), incluído pela Lei n.º 10.332, de 2001, abaixo:

Art. 2.º-A. Fica reduzida para 15% (quinze por cento), a partir de 1.º de janeiro de 2002, a alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços de assistência administrativa e semelhantes. (Incluído pela Lei n.º 10.332, de 2001)

10. Entretanto, o art. 98 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), determina que devem ser observados os acordos e convenções internacionais:

Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

11. O Brasil celebrou Convenção com a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação da Renda e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, que foi promulgada pelo Decreto n.º 87.976, de 22 de dezembro de 1982. O tratamento tributário a ser dado às remessas efetuadas por conta da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, destinadas a países com os quais o Brasil possui convenção para evitar a dupla tributação de renda, está disciplinado no ADI RFB n.º 5, de 16 de junho de 2014:

Art. 1.º O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção:

I - no artigo que trata de royalties, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil;

(grifos nossos)

II - no artigo que trata de profissões independentes ou de serviços profissionais ou pessoais independentes, nos casos da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica relacionados com a qualificação técnica de uma pessoa ou grupo de pessoas, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil, ressalvado o disposto no inciso I; ou

III - no artigo que trata de lucros das empresas, ressalvado o disposto nos incisos I e II.

12. Deve-se analisar o texto da Convenção celebrada com a República Argentina, tendo em vista as orientações constantes do ADI, para se definir qual será a norma tributária aplicada no caso em tela.

13. Reportando-se à Convenção, seu art. XII e Protocolo, temos que:

ARTIGO XII**"Royalties"**

1. *Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.*
2. *Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado.*
3. *O termo "royalties", empregado neste artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.*
4. *Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma entidade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma base fixa em relação com os quais haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente ou a essa base fixa o pagamento desses - "royalties", serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que estiver situado o estabelecimento permanente ou a base fixa.*
5. *As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", um estabelecimento permanente ou uma base fixa a que estio ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Nesse caso, serão aplicáveis as disposições dos Artigos VII ou XIV, conforme o caso.*
6. *Se, em conseqüência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.*

PROTOCOLO

No momento da assinatura da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, convieram nas seguintes disposições que constituem parte integrante da Convenção.

(...)

7. Com referência ao Artigo XII, parágrafo 3

Fica estabelecido que as disposições do parágrafo 3 do Artigo XII aplicam-se às rendas provenientes do uso ou da concessão do uso de notícias Internacionais e da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante.

8. Com referência ao Artigo XII, parágrafo 4

Fica estabelecido que:

a) No caso da Argentina, os "royalties" consideram-se provenientes desse Estado quando em seu território forem colocados ou utilizados economicamente os bens, cuja cessão os origina;

b) No caso do Brasil, os "royalties" consideram-se provenientes desse Estado quando forem pagos por uma pessoa residente ou domiciliada no Brasil ou por um estabelecimento permanente ou uma base fixa nele situados de pessoa residente ou domiciliada no exterior.

(os grifos não são do original)

14. Analisando o texto da Convenção transcrito anteriormente, vê-se que o disposto no artigo XII, que trata do termo *royalties* e sua tributação, foi objeto de protocolo integrante da respectiva Convenção. Assim, a leitura do parágrafo 3º do artigo XII da Convenção, combinada com a do parágrafo 7º do respectivo Protocolo, esclarece que existe a equiparação, para fins tributários, entre *royalties* e serviços técnicos e de assistência técnica. Já a leitura combinada do parágrafo 4º do artigo XII da Convenção com o parágrafo 8º do respectivo Protocolo deixa claro que os rendimentos delas derivados estão sujeitos à tributação no Brasil.

15. Portanto, os rendimentos de que trata a presente consulta estão enquadrados na tributação prevista no inciso I da Portaria MF nº 22, de 20 de janeiro de 1983, por força da Convenção celebrada entre Brasil e a República Argentina, conforme a seguir:

I- Os rendimentos de que tratam os artigos 10, 11 e 12 da Convenção, decorrentes de investimentos e contratos registrados no Banco Central do Brasil, bem como os rendimentos de que tratam os demais artigos da Convenção, quando provenientes do Brasil e pagos a residentes ou domiciliados na Argentina, são tributáveis no Brasil de acordo com sua legislação interna, ressalvado o disposto nos itens II e III desta Portaria.

II - Quando os rendimentos de que trata a Convenção, provenientes do Brasil e pagos a residentes ou domiciliados na Argentina, com exceção dos juros a que se refere o item III desta Portaria, não estiverem sujeitos a imposto no Brasil, por força da Convenção, o beneficiário do rendimento residente na Argentina ou a fonte brasileira que recolheu o imposto poderá requerer a sua restituição, apresentando à Secretaria da Receita Federal documento fornecido pela autoridade fiscal da Argentina que comprove ser o beneficiário do rendimento residente ou domiciliado naquele país.

III - Os juros de que trata o artigo 11, parágrafo 3, alínea "a", da Convenção, provenientes do Brasil e pagos ao Governo da Argentina ou a uma de suas subdivisões políticas ou a determinadas instituições (inclusive as de caráter financeiro) de propriedade exclusiva daquele Governo ou de uma de suas subdivisões políticas, são isentos de imposto no Brasil.

16. Assim, os rendimentos pagos a título de contraprestação de serviços técnicos e assistência técnica a pessoa jurídica domiciliada na Argentina por pessoa residente ou domiciliada no Brasil são sujeitos à tributação, na fonte, no Brasil, à alíquota de 15% (quinze por cento), alíquota esta prevista no caput do art. 17 da Instrução Normativa nº 1.455, de 2014, com fundamento legal no art. 2º -A da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, incluído pela Lei nº 10.332, de 2001.

17. Quanto a eventual bitributação dos referidos rendimentos, cabe destacar que a própria Convenção firmada entre Brasil e Argentina, aprovada pelo Decreto nº 87.976, de 1982, previu “métodos para evitar a dupla tributação”, em seu artigo XXIII, abaixo transcrito:

ARTIGO XXIII

Métodos para evitar a dupla tributação

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Argentina, o Brasil, ressalvado o disposto no parágrafo 2, permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Argentina.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Argentina.

2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente da Argentina a uma sociedade residente do Brasil detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que sejam tributáveis na Argentina de acordo com as disposições da presente Convenção, estarão isentos do imposto no Brasil.

3. Quando um residente da Argentina receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, a Argentina isentará de imposto esses rendimentos, a menos que sejam considerados provenientes da Argentina.

(grifou-se)

18. Cabe referir que as remessas feitas por pessoa domiciliada no Brasil e destinadas ao exterior, por conta do pagamento pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica sofrem, ainda, a incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (Cide) à alíquota de 10% (dez por cento), conforme o art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, *in verbis*:

Lei nº 10.168, de 2000.

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1º -A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.(Redação dada pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo.(Redação dada pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).(Redação dada pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.(Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001) (destacou-se)

Conclusão

19. Com base no exposto, responde-se ao consulente que os rendimentos pagos, creditados, empregados ou remetidos por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada na Argentina, a título de contraprestação por serviço técnico ou de assistência técnica prestado, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento).

Assinado digitalmente
ALBA ANDRADE DE OLIVEIRA DIB
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo e declaro a presente Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit n.º 59, de 30/12/2013, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit